

Drezdenko, dnia 26.04.2017

**BURMISTRZ DREZDENKA**



Nasz znak: FB.310.2.2017

## **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO**

Na podstawie art. 14c, art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 r. poz. 201), po rozpatrzeniu wniosku firmy:

\_\_\_\_\_, z dnia 27.01.2017 r. o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania farm fotowoltaicznych,

**postanawiam**

- uznać stanowisko Wnioskodawcy przedstawione w pkt 1 i 2 za **prawidłowe**
- uznać stanowisko Wnioskodawcy przedstawione w pkt 3 za **nieprawidłowe**

## **UZASADNIENIE**

W dniu 27 stycznia 2017 roku wpłynął do tutejszego organu podatkowego wniosek firmy: \_\_\_\_\_, z siedzibą: \_\_\_\_\_ o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania farm fotowoltaicznych.

### **Przedstawiono opis stanu faktycznego – zdarzenia przyszłego.**

Wnioskodawca, w związku z planowanym poszerzeniem działalności gospodarczej dotyczącej pozyskiwania energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii, zamierza na terenie Gminy Drezdenko rozpocząć inwestycję polegającą na wybudowaniu na swojej nieruchomości farmy fotowoltaicznej, na którą składa się montaż paneli (ogniw) fotowoltaicznych na otwartym terenie.

Planowana farma fotowoltaiczna składać się będzie z zespołów modułów wykorzystujących zjawisko fotowoltaiczne do zamiany promieniowania słonecznego na prąd elektryczny. Moduły połączone między sobą tworzyć będą układy stringowe o mocy ok. 20 kW każdy. Zastosowane panele współpracować będą z przetwornicami (inwerterami), do których energia przekazywana będzie za

pomocą połączeń kablowych. Łączna moc wynosić będzie 840 kW. Panele zainstalowane będą na aluminiowych stelażach wykonanych w wersji stacjonarnej posadowionej bezpośrednio na gruncie. Zastosowane inwertery umożliwiają przetworzenie wygenerowanego poprzez panele prądu stałego na prąd przemienny. Przedmiotowe urządzenia zostaną zamocowane do gruntu za pomocą systemu kotew, palowania lub za pomocą tzw. szpilek stalowych. Sposób przytwierdzenia będzie umożliwiał w razie potrzeby wymontowanie paneli (ogniw) oraz inwerterów, jak również ich wymianę na inne urządzenia prądotwórcze, nie powodując przy tym uszczerbku dla całości inwestycji. Tak powstała energia produkowana przez instalację zasilać będzie własną stację transformatorową SN 15 kV, a z tego punktu po przejściu przez urządzenia pomiarowe, energia elektryczna będzie przekazywana do sieci ENEA Operator S.A.

Panele (ogniwa) fotowoltaiczne są to elementy krzemowych płyt półprzewodnikowych, które pod wpływem promieniowania świetlnego działają jako generatory energii elektrycznej. Panele (ogniwa) fotowoltaiczne należą do kategorii odnawialnych źródeł energii. W panelu fotowoltaicznym zachodzi przemiana (konwersja) energii promieniowania słonecznego w energię elektryczną. Panel fotowoltaiczny nie jest trwale związany z gruntem.

Przedmiotowe panele zostaną przykręcone do konstrukcji wsporczej. Sposób przytwierdzenia będzie umożliwiał w razie potrzeby wymontowanie ogniw, jak również ich wymianę na inne urządzenia prądotwórcze, nie powodując przy tym uszczerbku dla całości inwestycji. Biorąc pod uwagę ten fakt należy przyjąć, iż panele (ogniwa) fotowoltaiczne posiadać będą część budowlaną (kotwy, palowanie, betonowa płyta), do której zamocowane będą w sposób umożliwiający ich demontaż.

Inwestycja będzie zajmowała część gruntu rolnego. Pozostała część działki będzie nadal użytkowana w sposób dotychczasowy jako rola.

**Do opisanego stanu faktycznego – zdarzenia przyszłego, zadano następujące pytania:**

1. Czy panele fotowoltaiczne są budowlami w rozumieniu przepisów art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych i podlegają opodatkowaniu stawką podatku od wartości budowli?
2. Czy panele fotowoltaiczne są urządzeniami technicznymi posiadającymi części budowlane w postaci pali lub kotew do mocowania w gruncie?
3. Czy podatkiem od nieruchomości naliczanym wg stawki dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej objęta będzie tylko ta część gruntu, która zajęta jest przez kotwy, pale, ewentualnie płytę betonową?

**Wobec zadanych pytań przedstawiono następujące stanowiska Wnioskodawcy:**

**Ad.1 Stanowisko wnioskodawcy w odniesieniu do pytania pierwszego**

Zdaniem Wnioskodawcy, zamontowane panele (ogniwa) fotowoltaiczne oraz współpracujące z nimi przetwornice (inwertery) i transformatory nie stanowią budowli w myśl przepisów art. 1 a pkt 2 u.p.o.l.

w związku z przepisami art. 3 pkt 3 i pkt 9 u.p.b. i z uwagi na powyższe nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od wartości budowli. Natomiast za budowle może zostać uznany jedynie system mocowania przedmiotowych paneli (ogniw) fotowoltaicznych do gruntu, w następstwie czego jedynie ta część będzie mogła stanowić przedmiot opodatkowania podatkiem od wartości budowli (kotwy, fundamenty, betonowe płyty).

#### **Ad.2 Stanowisko wnioskodawcy w odniesieniu do pytania drugiego.**

Zdaniem wnioskodawcy panele fotowoltaiczne są urządzeniami technicznymi posiadającymi części budowlane w postaci pali lub kotew do mocowania w gruncie i tylko te części budowlane podlegają opodatkowaniu stawką podatku od wartości budowli (kotwy, fundamenty, betonowe płyty).

#### **Ad.3 Stanowisko wnioskodawcy w odniesieniu do pytania trzeciego.**

Podatkiem od nieruchomości naliczonym wg stawki dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej objęta będzie tylko ta część gruntu, która zajęta jest przez kotwy, pale, ewentualnie płytę betonową.

#### **Stanowisko organu podatkowego:**

##### **Ad.1, Ad.2**

W ramach art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych uregulowany został zakres przedmiotowy podatku od nieruchomości, któremu podlegają nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Ustawodawca określając przedmiot podatku od nieruchomości, wskazuje na konkretny katalog przedmiotów objętych opodatkowaniem, w tym na budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, przy czym na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości, ustawodawca wprowadził w art. 1a ust. 1 pkt 2 ww. ustawy legalną definicję budowli.

Z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że budowlą jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Przepis ten wymienia dwie kategorie – obiekt budowlany i urządzenie budowlane. Ustawodawca definiując budowlę w art. 1a ust. 1 pkt u.o.p.l. odsyła do przepisów ustawy – Prawo budowlane. Odesłanie to ma ograniczony zakres i dotyczy tylko rozumienia tych dwóch pojęć: obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury oraz urządzenie budowlane.

Zgodnie z art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (tekst jednolity: Dz. U. z 2016r. poz. 290 ze zm.) wynika, że obiektem budowlanym jest: budynek wraz z instalacjami

i urządzeniami technicznymi, budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami oraz obiekt małej architektury.

Obiektem budowlanym jest budowla, zdefiniowana w art. 3 pkt 3 ustawy – Prawo budowlane. Zgodnie z tym przepisem przez budowlę należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Natomiast urządzenie budowlane zostało zdefiniowane w art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane jako urządzenie techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia place postojowe i place pod śmietniki.

Należy zauważyć, że w żadnym z katalogów ani obiektów budowlanych, ani części budowlanych urządzeń technicznych nie zostały w sposób wyraźny wymienione panele czy ogniwa fotowoltaiczne. Analizowane przepisy zawierają jedynie przykładowe wyliczenie rodzajów budowli oraz urządzeń budowlanych, te katalogi mają charakter otwarty.

Zatem, oceny kwalifikacji paneli należy zatem dokonać w oparciu o następujące kryteria: budowę, wygląd oraz funkcję jaką spełniają.

Na potwierdzenie powyższego warto wskazać wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wlkp. z dnia 02 czerwca 2015 roku, sygn. I SA/Go 198/15, zgodnie z którym: „Żadne z tych kryteriów nie są wspólne dla paneli i wymienionych przykładowo obiektów budowlanych, zwłaszcza wskazać należy, że przykładowo wskazane obiekty nie są ani z budowy, ani z wyglądu zbliżone do paneli, ponadto spełniają różne funkcje, a żaden z przykładów nie spełnia funkcji zamiany energii słonecznej na elektryczną, ani też zamiany innej energii. Kryterium zamiany, czy wytwarzania energii występuje natomiast w przykładach urządzeń technicznych, których części budowlane stanowią budowle. Kotły i piece przemysłowe służą bowiem do wytwarzania energii cieplnej, a elektrownie wiatrowe i elektrownie jądrowe służą wytwarzaniu energii elektrycznej. Wytwarzaniu energii elektrycznej służą także panele fotowoltaiczne. Ponadto wskazać należy, że tak samo jak w przypadku elektrowni wiatrowych w przypadku paneli mamy do czynienia z odnawialnym źródłem energii. Istotnym także jest, że (...) budowa panelu zakłada łatwość demontażu paneli i możliwość zamiany na jego inny element prądotwórczy. Cecha ta wyraźnie odróżnia panele od przykładów obiektów budowlanych”.

Panele (ogniwa) fotowoltaiczne są to elementy krzemowych płyt półprzewodnikowych, które pod wpływem promieniowania słonecznego działają jako generatory energii elektrycznej. Dla celów ich stabilnego montażu posiadają odrębną wydzieloną część budowlaną, jak wynika z opisu stanu przyszłego zawartego we wniosku: kotwy, betonowe płyty, palowanie. Część budowlana stanowi umocowanie dla elementów bezpośrednio służącym wytwarzaniu energii elektrycznej, które w razie potrzeby mogą być wymontowane, jak również zastępowane innymi urządzeniami prądotwórczymi, bez uszczerbku dla całości inwestycji. Farma fotowoltaiczna to zespoły paneli fotowoltaicznych.

Panele fotowoltaiczne mogą być również mocowane na dachach budynków (obiektów budowlanych), które zapewniają dodatkowe źródło energii elektrycznej, czy też służą wytwarzaniu energii elektrycznej celem jej wprowadzenia do sieci energetycznej.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Opolu w wyroku z dnia 13 czerwca 2014 r., sygn. akt I SA/Op 327/14 zwrócił uwagę na różnorodność sposobu mocowania ogniw fotowoltaicznych. Mogą bowiem być to dachy, a także ściany budynków, płyty fundamentowe, stopy fundamentowe, kotwy czy też jakiegokolwiek inne elementy konstrukcyjne spełniające funkcje stabilizujące urządzenie, pozwalające na jego bezpieczne i użytkowe wykorzystanie. W związku z tym WSA uznał, że „w świetle art. 3 ust. 3 u.p.b. panele (ogniwa) fotowoltaiczne, które pod wpływem promieniowania świetlnego działają, jako generatory energii elektrycznej, stanowią urządzenia techniczne niemogące być przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości, a opodatkowaniu tym podatkiem stosownie do art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o. i w związku z art. 3 pkt 3 i pkt 9 u.p.b. oraz art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o. i. podlegać będą wyłącznie, jako budowla ich fundamenty (trwałe mocowanie), jako odrębna część przedmiotów składająca się na całość użytkowa”.

Reasumując powyższe, brak jest podstaw do przyjęcia, że panel fotowoltaiczny jest budowlą, stosownie do przepisu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a zatem nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Panele fotowoltaiczne są generatorami prądu i nie mieszczą się również w pojęciu urządzenia budowlanego, stanowią więc urządzenia techniczne i nie są przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Za budowle uznaje się jedynie części budowlane paneli fotowoltaicznych w postaci specjalnego systemu kotew, palowania czy płyt betonowych i jedynie w takim zakresie podlegają one podatkowi od nieruchomości stawką 2% od ich wartości ustalonej stosownie do przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

### Ad.3

Działka nr ..... położona w obrębie: ....., na której prowadzona ma być inwestycja, zgodnie z danymi zawartymi w ewidencji gruntów i budynków, sklasyfikowana jest jako użytki rolne.

Zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r. poz. 617 ze zm.) opodatkowaniu podatkiem rolnym podlegają grunty sklasyfikowane

w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza.

Natomiast w myśl art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają użytki rolne lub lasy, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Przepis ten formułuje generalną zasadę, zgodnie z którą podatek od nieruchomości obejmuje wszystkie nieruchomości gruntowe nieopodatkowane podatkiem rolnym lub leśnym.

Grunty objęte podatkiem rolnym opodatkowane będą podatkiem od nieruchomości wyłącznie w sytuacji, gdy zostaną zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, przy czym pojęcie to nie jest zdefiniowane w polskim prawie podatkowym.

„W sytuacji braku definicji legalnej pojęcia „zajętych”, określenie to należy interpretować według jego językowego znaczenia. Zgodnie z definicjami zawartymi w Uniwersalnym słowniku języka polskiego pod redakcją prof. Stanisława Dubisza (Tom 5, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2003, s. 468) wyraz „zająć”, „zajmować”, oznacza – zapełnić (zapełniać), wypełnić (wypełniać) sobą lub czymś jakąś przestrzeń, powierzchnię, zaś zwrot „zająć się”, „zajmować się” oznacza – zacząć coś robić lub pracować nad czymś, wykonywać jakąś pracę. Z definicji tych wynika, iż przez pojęcie „gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej” należy rozumieć faktyczne wykonanie konkretnych czynności, działań na gruncie powodujących dokonanie zamierzonych celów lub osiągnięcie konkretnego rezultatu związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą. Tym samym w kontekście przedmiotu opodatkowania u.p.o.l. sformułowanie „gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej” oznacza, że na gruncie muszą być wykonywane rzeczywiste czynności składające się na prowadzenie działalności gospodarczej. Czynności te muszą być wykonywane w sposób trwały i tak, że w zasadzie wykluczają prowadzenie innej działalności, tj. rolniczej lub leśnej. [...] W ocenie Sądu przez pojęcie gruntów sklasyfikowanych jako użytki rolne na prowadzoną działalność gospodarczą należy także rozumieć podjęcie przez przedsiębiorcę na tych gruntach działań zmierzających do osiągnięcia przychodu, w tym także czynności przygotowawczych, m.in. polegających na budowie inwestycji przeznaczonej do tej działalności. Chodzi tutaj o działania faktyczne na gruncie polegające na ingerencji w grunty w taki sposób, aby powodowały one zmiany w gruncie uniemożliwiające jego wykorzystanie jako grunt rolny, tj. rozpoczęcie działań na gruncie lub jego wyłączenie z produkcji rolnej”. (Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 20 stycznia 2009 r. Syg. akt III SAWA 2128/08)

Podobnie ujmowane jest powyższe zagadnienie przez przedstawicieli doktryny. W komentarzu do art. 2 ust. 2 wyżej wymienionej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (L. Etel, S. Presnarowicz, G. Dudar. ABC 2008) stwierdza się, że użytki rolne są opodatkowane podatkiem od nieruchomości tylko w jednym przypadku, a mianowicie gdy są „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej”. Grunty „zajęte” to grunty na których w rzeczywistości wykonywane są czynności składające się na prowadzenie działalności gospodarczej.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 09.09.2015 r. syg. akt II FSK 2010/13 wskazuje, że: „Zajęcie gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej będzie polegać na faktycznym jego wykorzystywaniu w tej działalności. Między innymi może to polegać na traktowaniu danego gruntu, jako pewnego rodzaju przestrzeni służącej wykonywaniu określonego rodzaju działalności gospodarczej”

Wyżej wymienione argumenty zostały potwierdzone także w odpowiedzi Ministra Finansów z dnia 30 września 2011 r. na interpelację nr 24172 w sprawie sposobu opodatkowania terenu elektrowni słonecznej, która wskazuje, że „zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2006 r. Nr 136, poz. 969, ze zm.) opodatkowaniu podatkiem rolnym podlegają grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza. W sytuacji, gdy jedynie część gruntów rolnych znajdujących się w posiadaniu podatnika będzie faktycznie zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej rozumianej jako zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły (art. 1a pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej - Dz. U. z 2010 r. 220, poz. 1447, ze zm.), to wówczas grunty te będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ze stawką jak dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Pozostała część użytków rolnych, która jedynie znajdzie się w posiadaniu przedsiębiorcy, lecz nie będzie zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej, będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem rolnym.”

**Potwierdzenie powyższego stanowiska można również znaleźć w odpowiedzi na interpelację nr 24615 w sprawie obowiązków podatkowych rolników wydierżawiających swoje grunty pod wiatraki oraz dochodów budżetu gmin, na terenie których eksploatowane są farmy wiatrowe: „Zgodnie z art. 1 ustawy o podatku rolnym opodatkowaniu tym podatkiem podlegają grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza.”**

Zdaniem organu podatkowego za powierzchnie zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej w tym przypadku, należy uznać nie tylko tą część gruntu, która jest zajęta przez kotwy, pale, ewentualnie płyte betonową, ale cały teren przysłonięty panelami fotowoltaicznymi oraz innymi urządzeniami niezbędnymi do ich prawidłowego funkcjonowania. Układ paneli fotowoltaicznych powoduje zasłonięcie niemalże całej powierzchni gruntu. Dodatkowo urządzenia te posiadają system zmiany położenia, tak by kąt padania promieni słonecznych był jak najbardziej korzystny do produkcji energii elektrycznej. Działania takie przez cały dzień powodują odcięcie ewentualnych roślin od bezpośredniego działania promieni słonecznych. Ma to decydujący wpływ na możliwości prowadzenia uprawy roślin. Okoliczność ta powoduje, iż pod panelami fotowoltaicznymi niemożliwe jest

prorowadzenie opłacalnej produkcji rolnej. Drugą okolicznością mającą decydujący wpływ na uznanie, iż grunty zajęte pod farmę fotowoltaiczną, nie nadają się do produkcji rolnej jest brak możliwości wykorzystania maszyn rolniczych. Oczywistym wydaje się, iż żaden ciągnik, siewnik, czy kombajn na takie pole nie wjedzie. Uprawa zbóż, okopowych czy też warzyw w takich warunkach nie jest możliwa, albowiem produkcja rolna przy wykorzystaniu prostych narzędzi jest kompletnie nieopłacalna. Jeśli zaś idzie o wykorzystanie gruntów stanowiących pastwiska i łąki, stwierdzić należy, iż wypas bydła, owiec czy też danieli na takim terenie jest niemożliwy, zagrażałby zwierzętom i urządzeniom. Uprawa krzewów i drzew owocowych bez dostępu do promieni słonecznych nie przyniesie żadnych ekonomicznych sukcesów.

Trudno mówić w tym przypadku o innej funkcji użytku gruntowego, niż wykorzystanie go do prowadzonej działalności gospodarczej. Obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca po miesiącu, w którym rozpoczęto na użytkach rolnych prace związane z wybudowaniem farmy fotowoltaicznej.

Stanowisko powyższe znajduje oparcie w Wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 9 czerwca 2016 r. II FSK 1156/14 *„Odnosząc się do pozostałych elementów działalności leśnej wskazywanej przez Nadleśnictwo wskazać należy, że prowadzenie działalności leśnej, która nosi znamiona działalności wskazanej w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej, czyli jest zorganizowana i ciągła, nie można utożsamiać z samym istnieniem i funkcjonowaniem lasu i jego ekosystemu. Już w ustawie o lasach wskazano, że lasem jest także grunt związany z gospodarką leśną, zajęty pod wykorzystywane dla potrzeb gospodarki leśnej, tj. np.: tereny pod liniami energetycznymi. Wynika z tego, że na gruncie tym występuje roślinność leśna, możliwe jest żerowanie zwierząt leśnych. Powyższe jednak w żaden sposób nie przesądza o tym, że tereny zajęte na pasy techniczne pod liniami wysokiego napięcia nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie przesyłu energii elektrycznej. Fakt, że powstałe, w wyniku ulokowania w lesie linii napowietrznych, pasów technicznych, o których przebiegu, szerokości i warunkach utrzymania decyduje ich operator, mogą stanowić jednocześnie pasy przeciwpożarowe, nie może zatem decydować o zasadności zastosowania względem tych gruntów podatku leśnego, zamiast podatku od nieruchomości. Pomimo okoliczności, że pasy techniczne znajdują się w granicach lasu, jednak przywołana powyżej argumentacja, wskazuje, że niewątpliwie sporne grunty udostępnione zakładowi energetycznemu na posadowienie na nich słupów przesyłowych oraz rozciągnięcie pomiędzy nimi sieci energetycznych, a także w celu utrzymania i umożliwienia prawidłowej eksploatacji, konserwacji, remontu i modernizacji linii i urządzeń elektroenergetycznych, w sposób gwarantujący niezawodność funkcjonowania systemu dystrybucyjnego, zajęte zostały na prowadzenie działalności gospodarczej polegającej na przesyłaniu energii elektrycznej, tj. działalności innej niż*



*działalność leśna. Z pewnością także wskazana działalność nie jest prowadzona incydentalnie, a grunty te zostały zajęte na ten cel w sposób trwały. Z kolei, okoliczność, że grunty pasów technicznych pod liniami napowietrznymi znajdują się w granicach lasu i przynależą do jego ekosystemu nie przesądza o zasadności opodatkowania tych gruntów podatkiem od nieruchomości skoro, działalność leśna na tych gruntach jest, co do zasady, niemożliwa lub bardzo istotnie ograniczona.” (.....) Analiza powyższej regulacji w powiązaniu z art. 5 ust. 1 u.p.o.l., wymieniającego poszczególne stawki podatku, wskazuje na ratio legis tego przepisu, który uzależnia wysokość podatku od nieruchomości od sposobu wykorzystania gruntu. Najwyższymi stawkami podatkowymi podatku od nieruchomości opodatkowane są grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób ich zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków, natomiast zdecydowanie niższą stawką opodatkowane są grunty rolne i lasy, z tym, że te regulacje znalazły się poza ustawą o podatkach i opłatach lokalnych, tj. w ustawie z 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (tekst jedn.: Dz. U. z 2006 r. Nr 136, poz. 969 z późn. zm.) - użytki rolne oraz ustawie z 30 października 2002 r. o podatku leśnym – lasy.”*

W momencie realizacji inwestycji, tylko ta część gruntu, która jest faktycznie zajęta przez farmę fotowoltaiczną i tym samym przeznaczona na cel działalności gospodarczej opodatkowana będzie stawką podatku od nieruchomości wskazaną w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit.a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Niniejsza interpretacja wydana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia wniosku w organie podatkowym i dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę.

## POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wlkp. Zgodnie z przepisami ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2016 r. poz. 718 ze zm.) skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa. Skarga powinna zostać wniesiona w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działalność lub bezczynność są przedmiotem skargi na adres: Burmistrz Drezdenka, ul. Warszawska 1 66-530 Drezdenko.

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Z up. BURMISTRZA

*Andrzej Kozubaj*

z-ça Burmistrza